



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D. ve věci žalobce **RS GREEN group s.r.o.**, se sídlem U dubu 691/48, Praha 4, zastoupeného společností WARIDO tax, s.r.o., se sídlem Poděbradova 2738/16, Ostrava, Moravská Ostrava, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.6.2013, č.j. 16643/13/5000-14501-708892, ve věci pořádkové pokuty,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č.j. 16643/13/5000-14501-708892 ze dne 19.6.2013 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11.228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce WARIDO tax, s.r.o., se sídlem Poděbradova 2738/16, Ostrava, Moravská Ostrava.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou k soudu v zákonné lhůtě domáhá přezkoumání v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava III. (dále jen „správce daně“)

ze dne 13.11.2012, č.j. 253491/12/390933800177, jímž správce daně uložil žalobci pořádkovou pokutu dle § 247 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d.ř.“) ve výši 5.000 Kč za nesplnění výzvy správce daně k poskytnutí součinnosti v podobě umožnění místního šetření.

Žalobce obsáhle zrekapituloval průběh řízení, obsah rozhodnutí správce daně a obsah vlastních odvolacích námitek. Proti napadenému rozhodnutí namítal, že:

- 1) včas ústně uvědomil správce daně o nemoci jednatele, čímž naplnil zásadu spolupráce. Místní šetření a prohlídku dokladů nezmařil, pouze žádal jeho posun v řádu několika dní. Navržené důkazy k tomuto tvrzení provedeny správcem daně nebyly, ani se k nim žalovaný nevyjádřil;
- 2) odkaz na § 36 odst. 1 d.ř. by neměl obstát, neboť byl-li žalovaný toho názoru, že žádost žalobce o prodloužení lhůty byla podána opožděně, měl ji posoudit podle jejího obsahu jako žádost o navrácení lhůty v předešlý stav;
- 3) žalovaný se nevyjádřil k námitce žalobce, že pokud pracovníci správce daně věděli o nemoci jednatele daňového subjektu, resp. bylo-li s nimi bylo ústně dojednáno, že se zástupce vyjádří o několik dní později, neměla být ukládána sankce z důvodu, že písemná reakce zástupce byla správcem daně doručena o několik dní po uplynutí správcem daně dříve stanovené relativně krátké lhůty;
- 4) daňové řízení do dne podání žaloby nebylo správcem daně ukončeno. Časovým posunem o několik dní z důvodu zdravotní indispozice jednatele daňového subjektu tudíž k maření řízení nedošlo. Žádost o časový posun nesměřovala k maření řízení, nýbrž k účasti jednatele na prováděných úkonech a řádné přípravě podkladů; žádost o časový odklad úkonu o několik dní ani nebyla způsobila úkon zmařit. Doklady byly správcem daně následně předloženy, důvod k pokutě by tak musel být spatřován v samotné prodlevě, která však měla legitimní důvod a řízení nijak nebránila ani nezabránila;
- 5) žalovaný nevypořádal námitku, že s ohledem na míru provinění byla uložena sankce nepřiměřená;
- 6) žalovaný uvedl, že žalobce mařil vedení řízení vyměřovacího, zatímco správce daně uvedl, že výzvu vydává v rámci vyhledávací činnosti;
- 7) žalovaný uvádí, že se nejednalo o rozhodování o vině a trestu. Pokud tedy žalobce neměl být potrestán za provinění, nerozumí tomu, proč bylo rozhodnutí o pokutě vydáno;
- 8) žalovaný dezinterpretoval odvolací námitku žalobce, že „nedošlo z jeho strany k porušení povinnosti stanovené správcem daně, pro které by bylo lze přistoupit k uložení předmětné sankce“ a vyjadřoval se tak k jiné skutečnosti. Žalobce však namítal, že správu daní nemařil, k prodlevě v předložení dokladů došlo s dostatečnou omluvou a zákon stanoví při nepředložení podkladů jiný důsledek, kterým je nepřiznání nadměrného odpočtu;
- 9) žalovaný nevypořádal námitku žalobce, že „v posuzovaném případě však k samotnému provádění místního šetření nedošlo, tudíž nelze konstatovat porušení povinností zakotvených v § 82 odst. 1 daňového řádu, neboť tento na danou situaci nedopadá“;
- 10) žalobce nerozumí tomu, proč správce daně hledal v kanceláři nemocného jednatele, když se mohl a měl obrátit na zástupce, sídlícího geograficky velmi blízku pracovišti správce daně, kde mohl vyžádat alespoň nekompletní podklady, s jejichž kompletací zástupce čekal na uzdravení jednatele daňového subjektu;
- 11) žalobce má důvodnou pochybnost, zda správce daně na místním šetření byl přítomen, neboť o tomto neexistuje věrohodný důkaz, úřední záznamy správcem

- daně v řízení vyhotovené byly napadeny stížnostmi, o kterých správce daně do dne podání žaloby nerozhodl;
- 12) závěr žalovaného, že správce daně nemohl důvodnost omluvy posoudit, neboť tato nebyla učiněna včas, nemá oporu v zákoně, dle názoru žalobce byl žalovaný povinen vypořádat se s námitkou dostatečnosti omluvy, i pokud byla omluva správci daně doručena krátce po stanovené lhůtě;
 - 13) z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že se rozhodovacího procesu přímo účastnily osoby přímo podřízené osobě, u které byla namítána podjatost, přičemž o této námitce podjatosti správce daně do dne uložení pokuty nerozhodl ani nevyzval žalobce k upřesnění námitky;
 - 14) žalovaný adekvátně nevypořádal námitku porušení čl. 11 odst. 1 Listiny. Odtržením od kontextu žalovaný změnil smysl námitky a vyjádřil se k obsahu, který námitce dal sám, resp. k obsahu změněnému;
 - 15) žalovaný adekvátně nevypořádal námitku, že za prodlevu odeslání omluvy byl odpovědný zaměstnanec zástupce, nemá tedy smyslu ukládat pořádkovou pokutu zastupovanému, který byl v době prodlevy nemocen. Cílem pokuty je postihnout osobu přímo odpovědnou a dosáhnout tak toho, aby k prodlevám nedocházelo nebo aby ustal mařit řízení.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru zcela v souladu s § 102 odst. 3 d.ř. a vyplývá z něj jednoznačný, srozumitelný a přezkoumatelný závěr, který svědčí pro výrok rozhodnutí a je s ním obsahově zcela v souladu. Zdůraznil, že žalobce nevyhověl výzvě správce daně, ba na ni ve stanoveném termínu ani nereagoval, skutečnosti požadované správcem daně nesdělil a provedení místního šetření správci daně neumožnil, čímž byly naplněny podmínky § 247 odst. 2 d.ř. k uložení pořádkové pokuty.

Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).

Z obsahu spisu soud zjistil, že správce daně výzvou ze dne 16.10.2012, č.j. 233187/12/390933800177, vyzval žalobce v rámci vyhledávací činnosti podle § 78 d.ř. „k poskytnutí součinnosti k provedení místního šetření podle § 82 odst. 1 d.ř.“, tj. aby do 12 dnů od doručení této výzvy umožni správci daně provést místní šetření na adrese sídla daňového subjektu, popř. aby navrhl k provedení místního šetření jiné místo v rámci územní působnosti správce daně, kde budou správci předloženy kompletní účetní a daňové doklady za období červen až září 2012. Správce daně žádal o sdělení termínu a místa místního šetření nejpozději 2 pracovní dny předem. Výzva byla doručena zástupci žalobce dne 17.10.2012.

Dne 2.11.2012 podal žalobce proti postupu správce daně stížnost dle § 261 d.ř., v níž označil výzvu správce daně ze dne 16.10.2012 za nepřiměřené zatěžování daňového subjektu. Dne 4.11.2012 byla správci daně doručena do datové schránky žádost žalobce ze dne 31.10.2012 o prodloužení lhůty k poskytnutí součinnosti o 60 dnů, tj. o dobu předpokládaného vyřizování stížnosti. Rozhodnutím ze dne 9.11.2012, č.j. 252596/12/390930803417 správce daně žádost žalobce zamítl s odůvodněním, že byla v rozporu s § 36 odst. 1 d.ř. podána

až po uplynutí stanovené lhůty, a dále z důvodu, že v mezidobí byla vyřízena stížnost žalobce, čímž důvod žádosti odpadl.

Rozhodnutím ze dne 13.11.2012, č.j. 253491/12/390933800177 správce daně uložil žalobci pořádkovou pokutu ve výši 5.000 Kč za „*nesplnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, která mu byla stanovena výzvou správce daně k poskytnutí součinnosti k účinnému provedení místního šetření podle § 82 odst. 1 d.ř., č.j. 233187/12/390933800177 ze dne 16.10.2012, doručenou daňovému subjektu dne 17.10.2012*“. V odůvodnění správce daně uvedl, že žalobce výzvě nevyhověl, žádným způsobem na ni ve stanoveném termínu nereagoval, skutečnosti požadované správcem daně nesdělil a provedení místního šetření správcem daně neumožnil. Dále rozvedl důvody, pro něž je dle jeho názoru provedení místního šetření nezbytné. Dále uvedl, že dne 29.10.2012, tj. v poslední den stanovené lhůty, bylo správcem daně provedeno místní šetření na adrese sídla společnosti, kde však nebyl nikdo zastížen. Tímto dle správce daně došlo k porušení § 82 odst. 1 d.ř. a v jeho důsledku ke zmaření záměru správce daně účinně provést místní šetření podle § 80 odst. 1 d.ř. v návaznosti na § 78 odst. 1 a odst. 3 písm. e) d.ř. k narušení zásady spolupráce dle § 6 odst. 2 d.ř., k maření výkonu správy daní v souladu s § 1 odst. 2 d.ř. v návaznosti na § 92 odst. 2 d.ř. Dále správce daně uvedl, že pokuta byla stanovena spíše na spodní hranici dle § 247 odst. 2 d.ř. a při jejím ukládání bylo přihlédnuto k tomu, že se jedná o první nerespektování rozhodnutí správce daně v této věci, na straně druhé však i k důsledkům nesplnění povinností, jimiž jsou maření řádného a hospodárního vedení vyměřovacího řízení.

V odvolání proti rozhodnutí správce daně žalobce namítal, že na výzvu správce daně zareagoval toliko s dvoudenním zpožděním, a to žádostí o prodloužení lhůty, přičemž však předtím ústně sdělil správcem daně důvody, pro které nemůže lhůtě vyhovět (nemoc osoby oprávněné za žalobce jednat), k čemuž navrhl vyslechnout jako svědky úřední osobu Ing. D. a osobu pověřenou jednat jménem zástupce žalobce, tj. Mgr. Š.. S ohledem na tato ústní jednání se správcem daně měl žalobce ostatně za to, že mu správce daně prodlouží lhůtu ex offo. Správce daně však jeho legitimní očekávání porušil. Uvedl, že i opožděná reakce na výzvu je reakcí, tudíž ji měl správce daně při ukládání pokuty zohlednit. Podání nebylo učiněno včas v důsledku chyby na straně správce sítě. Z uvedeného dovodil, že z jeho strany nedošlo k porušení povinnosti správce daně, pro které by bylo lze přistoupit k uložení pořádkové pokuty. Dále namítal, že rozhodnutí založené na správním uvážení musí být přezkoumatelně odůvodněno, což rozhodnutí správce daně nesplňuje, neboť se tento nevypořádává s otázkou „dostatečnosti omluvy“ ani s tím, v jakém smyslu došlo k „závažnému ztížení nebo dokonce zmaření cíle správy daní“ ve smyslu § 247 odst. 2 d.ř. Dále žalobce namítal nepřiléhavost odůvodnění rozhodnutím porušení § 82 odst. 1 d.ř., k němuž dojít nemohlo, neboť se týká porušení povinností uložených osobám při místním šetření, které však ve věci neproběhlo. Dále žalobce brojil i proti výši uložené pokuty, jež je dle jeho názoru nepřiměřená míře zavinění žalobce a intenzitě nesplnění uložené povinnosti a neodpovídá zásadě proporcionality, jak ji vyložil Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. 12/03. V závěru odvolání uvedl, že za prodlevu s odesláním žádosti o prodloužení lhůty nenese žádnou osobní odpovědnost, proto za ni nemůže být trestán. Sankci tudíž bylo možné uložit jediné jednání zástupce žalobce. Rozhodování o pokutě se nadto účastnila úřední osoba Ing. K., přestože byla v řízení namítána její podjatost.

Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. K odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty bylo zcela správně opřeno o § 36 odst. 1 d.ř., neboť žádost o prodloužení lhůty musí být podána před jejím uplynutím. Uvedl, že princip legitimního očekávání je rozvinutím principu právní jistoty a znamená, že pokud daňový subjekt na základě své předchozí zkušenosti oprávněně dospěje k závěru, že mu svědčí určité subjektivní právo nebo že bude platit určitý výklad práva objektivního, má nárok na to, aby bylo jeho očekávání naplněno. Obsahuje-li však zákon jasně definované podmínky pro prodloužení správcovské lhůty, nemohl žalobce očekávat, že bude správce daně postupovat nad zákonný rámec a že prodlouží lhůtu ex officio nebo jaksi konkludentně při jiném ústním jednání. Odůvodnění výše pokuty správcem daně ohodnotil žalovaný jako dostatečné a odpovídající principům pro udělování pořádkových pokut. Dále uvedl, že se nejedná o rozhodnutí o vině a trestu, tudíž nároky na formulaci výroku a precizaci odůvodnění jsou nižší. Otázkou „dostatečnosti odmluvy“ se dle žalovaného správce daně zabývat nemohl, neboť žádost o prodloužení lhůty nebyla učiněna ve smyslu § 36 odst. 1 d.ř. včas, navíc opožděně podanou žádost o prodloužení lhůty nelze dle žalovaného za omluvu vůbec považovat. S otázkou závažného ztížení nebo dokonce zmaření cíle správy daní se dle názoru žalovaného správce daně vypořádal dostatečně odkazem na porušení § 82 odst. 1 d.ř., § 6 odst. 2 d.ř. a další zákonná ustanovení. Námitka podjatosti úřední osoby Ing. K. je dle žalovaného neodůvodněna, nadto z obsahu spisu a napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by tato byla v dané věci úřední osobou, když rozhodnutí zpracovala Ing. D. a podepsala vedoucí kontrolního oddělení Ing. K. Ing. K. dle žalovaného pracuje na kontrolním oddělení v pozici vedoucího referátu III a je tedy nadřízeným zaměstnancem ve vztahu k zaměstnancům provádějícím úkony v daňovém řízení s žalobcem, není však ve vztahu k žalobci úřední osobou. K námitce neústavnosti uložené pokuty žalovaný uvedl, že tato byla uložena na základě zákona, tj. d.ř. Možnost uložit pokutu osobě pověřené jednat jménem zástupce žalobce, tj. Mgr. Š., vyloučil žalovaný s odůvodněním, že jednání zástupce daňového subjektu je přičitatelné tomuto subjektu.

Podle § 247 odst. 2 d.ř. pořádkovou pokutu do 500 000 Kč může správce daně uložit tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, nestanoví-li zákon jiný důsledek.

Podle § 36 odst. 1 d.ř. správce daně povolí ze závažného důvodu na žádost osoby zúčastněné na správě daní prodloužení lhůty stanovené správcem daně, pokud byla žádost o prodloužení lhůty podána před jejím uplynutím; za stejných podmínek lze prodloužit i lhůtu zákonnou, pokud tak stanoví zákon.

Přestože se rozhodnutím o uložení pořádkové pokuty dle § 247 d.ř. nekončí řízení ve věci samé, jedná se o rozhodnutí, jímž může být citelně zasaženo do majetkové sféry daňového subjektu, tudíž se jedná o úkon správního orgánu, jímž se zakládají jeho povinnosti ve smyslu § 65 s.ř.s.

Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) v rozsudku ze dne 31. 7. 2008, č.j. 8 Afs 40/2007 - 49, publ. pod č. 1703/2008 Sb. NSS, uvedl: „(...) uložení pokuty

za pořádkový delikt je pro správní orgán v souladu se zásadou oportunité možností, oprávněním, nikoli povinností. Je tedy na něm, aby uvážil, zda případný postih uloží. Hlavním smyslem všech pořádkových opatření (mezi něž vedle pokuty patří i vykázání z místa jednání či konání úkonu, předvolání či předvedení osob) je zajistit řádný a co možná hladký průběh řízení. To je právě znak, který nejvýrazněji odlišuje pokuty ukládané za porušení procesních povinností od pokut ukládaných za porušení práva hmotného. (...) Řízení o uložení pokuty za pořádkový delikt nevyhledává vlastní smysl v tom ukládat pokutu, uložení pokuty tu není cílem, ale prostředkem; míří k tomu, aby jiné - vlastní řízení (jímž, zejména v obecné správě, může být třeba právě uložení pokuty za porušení hmotného práva) - mohlo řádně proběhnout a dojít ke konci. Ukládání pokuty za pořádkové delikty je proto charakterizováno i tím, že se děje „uvnitř“ jiného, „hlavního“ řízení a také vedle jiných pořádkových opatření, nebo při jejich neúčinnosti namísto nich. Není samo sobě účelem: uložení pořádkové pokuty řízení ve věci samé nekončí, právě naopak, uložení pořádkové pokuty umožňuje, aby proběhlo, aby bylo nepřímým donucením odstraněno účastníkově odmítání plnit procesní povinnosti, jeho nesoučinnost nebo netečnost.“

Z uvedeného závěru NSS vyplývá, že ukládání pořádkových pokut je specifickým institutem správního (daňového) řízení a nelze jej směřovat s ukládáním pokuty za správní delikty. Skutečnost, že pořádková pokuta není cílem, nýbrž prostředkem, však nezabývá správní orgán rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty řádně odůvodnit.

Podle § 116 odst. 2 d.ř. musí být v odůvodnění rozhodnutí o odvolání vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí. NSS setrvale judikuje, že nevypořádá-li se správní orgán v rozhodnutí o oprávněném prostředku se všemi námitkami, které v něm byly uplatněny, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí zpravidla spočívající v nedostatku jeho důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

V posuzované věci však žalovaný uvedeným požadavkům nedostál, přičemž žalobce v žalobě na nedostatky odůvodnění napadeného rozhodnutí poukázal.

Žalovaný v první řadě ponechal zcela bez povšimnutí odvolací námitku žalobce, že před tím, než písemně požádal o prodloužení lhůty k poskytnutí součinnosti, sdělil ústně správci daně důvody, pro které nemůže lhůtě vyhovět (nemoc osoby oprávněné za žalobce jednat). Ačkoli žalobce k prokázání svého tvrzení o ústní omluvě označil důkaz výsledkem svědků, a to úřední osoby Ing. D. a osoby pověřené jednat jménem zástupce žalobce - Mgr. Š., žalovaný se s námitkou žalobce ani důkazními návrhy nevypořádal.

Dále soudu z odůvodnění napadeného rozhodnutí není zcela zřejmé, jaký význam vlastně žalovaný z pohledu podmínek § 247 odst. 2 d.ř. přisuzuje žádosti žalobce o prodloužení lhůty ze dne 31.10.2012, doručené správci daně dne 4.11.2012. Žalovaný totiž na str. 4 napadeného rozhodnutí nejprve obsáhle odůvodňuje, že předmětnou žádost žalobce nemohl považovat za „dostatečnou omluvu“ ve smyslu § 247 odst. 2 d.ř. z důvodu její opožděnosti, následně však uvádí, že žádost o prodloužení lhůty nelze za „omluvu“ považovat vůbec.

Se závěrem žalovaného, že se správce daně s otázkou „dostatečnosti omluvy“ nemohl vypořádat, neboť tato byla podána opožděně, se krajský soud neztotožňuje. Otázka včasnosti žádosti o prodloužení lhůty k poskytnutí součinnosti byla rozhodnou skutečností pro rozhodnutí č.j. 252596/12/390930803417 ze dne 9.11.2012, jímž správce daně tuto žádost zamítl. V uvedeném rozhodnutí správce daně příléhavě argumentoval § 36 odst. 1 d.ř.

V rozhodnutí ze dne 13.11.2012, č.j. 253491/12/390933800177, o uložení pořádkové pokuty, však argumentace § 36 odst. 1 d.ř. případná nebyla, neboť § 247 odst. 2 d.ř. stanoví jako jednu z podmínek pro uložení pořádkové pokuty absenci „dostatečné“ omluvy pro nevyhovění výzvě správce daně ve stanovené lhůtě, nikoli absenci omluvy „včasné“.

Pojmy „dostatečná“ a „včasná“ nelze dle názoru soudu považovat za synonyma, neboť obecný význam slova „dostatečný“ lze vyložit jako postačující, uspokojivý, tj. jsoucí adekvátně závažný, avšak bez nutnosti splnění jakéhokoli časového určení. Dle názoru soudu tak za „dostatečnou“ omluvu pro nevyhovění výzvě správce daně ve stanovené lhůtě bude možné považovat např. sdělení závažných zdravotních obtíží na straně daňového subjektu (fyzické osoby) v podobě umístění na JIP v závěru správcem daně stanovené lhůty, které vyhovění výzvě správce daně znemožnilo, byť učiněné až po uplynutí uvedené lhůty poté, co byl daňový subjekt schopen komunikovat. Názor žalovaného, že dostatečností, tj. věcnými důvody omluvy se není třeba zabývat, byla-li omluva opožděná, tudíž nelze akceptovat.

Podmínkou uložení pořádkové pokuty dle § 247 odst. 2 d.ř. je rovněž skutečnost, že se musí jednat o takové jednání osoby, které ztěžuje nebo maří správu daní závažným způsobem; míru závažnosti musí správce daně při uložení pokuty zvážit a v rozhodnutí o uložení pokuty vyjádřit, tj. zdůvodnit, v čem ona „závažnost“ spočívá. Hodnocení závažnosti ztížení či maření správy daní v konkrétním případě však soud v odůvodnění rozhodnutí rovněž postrádá, ačkoli žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdí, že se s uvedeným kritériem správce daně dostatečně vypořádal.

Dále je nutno přisvědčit důvodnosti žalobního bodu 8), tj. tomu, že žalovaný v některých ohledech při přeformulaci a snaze o zestručnění námitek žalobce některé jeho námitky dezinterpretoval. Žalobce tedy vskutku netvrdil, že by nedošlo z jeho strany k porušení povinnosti uložené správcem daně, namítal však, že k prodlevě v předložení dokladů došlo s dostatečnou omluvou a že není splněna podmínka subsidiarity pořádkové pokuty, tj. že zákon nestanoví jiný důsledek ve smyslu § 247 odst. 2 d.ř. K uvedenému tvrzení žalobce se žalovaný nevyjádřil.

Dále soud shledává důvodným také žalobní bod 9) a přisvědčuje žalobci, že povinnosti stanovené v § 82 odst. 1 d.ř. žalobce neporušil a porušit ani nemohl, neboť předmětné ustanovení formuluje povinnosti daňového subjektu a ostatních přítomných osob při provádění místního šetření, tudíž nedopadá na případy, kdy k místnímu šetření ani nedojde.

Naopak námitka žalobce, že měl žalovaný posoudit podání žalobce, jímž tento žádal o prodloužení lhůty, jako žádost o navrácení lhůty v předešlý stav ve smyslu

§ 37 d.ř., je lichá. Ustanovení § 70 odst. 2 d.ř., podle něhož se podání posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno, nemůže být dle názoru soudu vykládáno tak, že správce daně je oprávněn, či dokonce povinen zcela jednoznačně podání daňového subjektu, jehož obsahem je žádost o prodloužení lhůty stanovené k provedení procesního úkonu, vyložit jako zcela jiný procesní úkon z důvodu, že žádosti daňového subjektu tak, jak byla podána, nelze vyhovět.

Jakým způsobem mohl být žalobce zkrácen na svých právech ve smyslu § 65 odst. 1 s.ř.s., uvedl-li žalovaný, že žalobce mařil vedení vyměřovacího řízení, zatímco správce daně uvedl, že výzvu k poskytnutí součinnosti vydal v rámci vyhledávací činnosti, není soudu zřejmé, tudíž uvedenou námitku považuje za neopodstatněnou.

K odůvodněnosti žalobního bodu 10) není soud schopen zaujmout stanovisko, neboť z obsahu spisu nevyplývá, zda se žalobce skutečně omlouval, zda důvod své omluvy jakkoli doložil, zda tato ústní omluva byla akceptována a zda se tedy žalobce domlouval s pracovníci správce daně na posunutí termínu konání místního šetření.

Dále soud uvádí, že o bezvýsledném provedení místního šetření není sice učiněn úřední záznam, avšak soudu není zřejmé, jaký význam by případný protokol či úřední záznam mohl pro posouzení důvodnosti uložení pořádkové pokuty žalobci mít, když žalobce nerozporuje skutečnost, že v den konání místního šetření nebyla v sídle žalobce přítomna žádná osoba oprávněná za žalobce jednat, tj. že svou povinnost umožnit správci daně provést v jeho sídle místní šetření ve stanovený den nesplnil.

Zcela dostatečně, jak je shora rozvedeno, se žalovaný vypořádal s námitkou účasti podjaté pracovnice správce daně. S ohledem na skutečnost, že jakákoli účast Ing. K. jako úřední osoby z obsahu spisu nevyplývá, je námitka žalobce rovněž lichá.

Dále se žalovaný zcela dostatečně vypořádal s námitkou žalobce, že uložená pořádková pokuta porušuje čl. 11 odst. 1 a 5 Listiny základních práv a svobod, když poukázal na zákonný rámec, v němž se při rozhodování o uložení pokuty pohyboval.

Konečně se krajský soud ztotožňuje také se závěrem žalovaného, že za pořádkový delikt spočívající v ztěžování správy daní nevyhověním výzvě správce daně ke splnění nepeněžitě procesní povinnosti odpovídá vždy daňový subjekt, jemuž byla předmětná povinnost uložena, bez ohledu na to, zda k porušení povinnosti došlo fakticky liknavostí právního zástupce daňového subjektu. O osobní odpovědnost zástupce daňového subjektu by se mohlo jednat toliko v případě skutkových podstat pořádkových deliktů uvedených v § 247 odst. 1 d.ř., spočívajících v urážlivém či jinak nevhodném chování osob při jednání před správcem daně. V takových případech je osobou deliktně odpovědnou přímo jednajícím, nikoli jeho zmocnitel.

Otázkou přiměřenosti uložené pokuty se soud s ohledem na shora uvedené zabývat již nemohl, neboť není objasněno, zda byly v daném případě naplněny zákonné podmínky pro uložení pokuty. Pro úplnost soud toliko uvádí, že při rozhodování o uložení pořádkové pokuty

správce daně využívá své diskreční pravomoci, přitom jedná dle vlastního úsudku a svědomí, limitován toliko zákazem svévole.

Krajský soud uzavírá, že napadené rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť se žalovaný nevypořádal s odvolacími námitkami žalobce. Proto soud napadené rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. bez nařízení jednání zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný je především povinen vypořádat se s námitkami žalobce o existenci ústní omluvy, dále zaujmout jednoznačné stanovisko ohledně obsahu žádosti o prodloužení lhůty ze dne 31.10.2012, a dále jasně ozřejmit, v jakém smyslu došlo nekonáním místního šetření ve stanovený den k závažnému ztížení či dokonce maření správy daní v posuzovaném případě.

Právními názory vyslovenými v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. tak, že v řízení procesně úspěšný žalobce má právo vůči žalovanému na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce ve výši 11.228 Kč tvoří: 1) zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč a 2) náklady za zastupování žalobce právnickou osobou vykonávající daňové poradenství dle § 35 odst. 2 s.ř.s., stanovené dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“) jako odměna za zastupování ve výši 6.200 Kč za 2 provedené úkony právní služby dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) AT, tj. převzetí zastoupení a sepsí žaloby (odměna za 1 úkon právní služby ve výši 3.100 Kč byla stanovena dle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 AT), a dále náhrada hotových výdajů za provedené úkony ve výši 600 Kč, tj. 2 x 300 Kč dle § 13 odst. 3 AT, to vše zvýšené o DPH z odměny a náhrad ve výši 1.428 Kč (tj. 21 % z částky 6.800 Kč), neboť zástupce žalobce je plátcem uvedené daně. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Místo plnění určil soud dle § 149 o.s.ř. per analogiam.

Poučení: Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 4. června 2015

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu